

JURNAL AKUNTANSI, 11(Oktober), 12-31. ©Fakultas Ekonomi Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya
Gedung Karol Wojtyła, Jalan Jenderal Sudirman 51 Jakarta 12930

PENERAPAN *TIME-DRIVEN ACTIVITY-BASED COSTING* PADA PERHITUNGAN HARGA POKOK PRODUK USAHA JASA UNIXON

Astrid Anastasya Jovanka^{*}
L Jade Faliany[†]

ABSTRACT

The purpose of this paper is to calculate branding consultant cost using Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC). TDABC calculate cost based on activity that is controlled by time. The method that is used in this research is a case study in Unixon, a small business that works in the field of branding, using data from 2016. Interviews were conducted. The cost and activity database was analyzed. The results of this research show that TDABC can be applied in this Company because it qualified the requirements; diversity in product and different time consumption ratio for each product. TDABC provided more accurate cost information by calculating all costs; cost to make and cost to sell. Implementation of TDABC also show time capacity utilization by comparing actual labor hours and work hours that is controlled by government regulation. By understanding this condition, the owner is able to evaluate the amount of job that is done, time consumption, and employee who is involved. To implement TDABC, the Company must consider each steps needed from identifying activity, assign cost to activity, calculate tariff per activity, to calculate cost of product.

Keywords: *time-driven activity-based costing, cost of goods sold*

1. PENDAHULUAN

Tujuan bisnis tidak lain untuk memperoleh keuntungan jangka panjang. Era globalisasi menuntut bisnis untuk terus dikembangkan. Perkembangan ini mendorong perusahaan-perusahaan local masuk ke dalam kancah persaingan dengan perusahaan-perusahaan asing yang telah lama berpengalaman dalam dunia

^{*} Unika Atma Jaya, Jakarta

[†] Unika Atma Jaya, Jakarta

bisnis. Masing-masing bisnis perlu mempertahankan eksistensinya dan menentukan strategi yang tepat untuk memenangkan persaingan. Apabila harga jual produk yang ditetapkan perusahaan terlalu tinggi, konsumen dapat beralih ke produk kompetitor untuk memenuhi kebutuhannya. Sebaliknya, apabila harga jual produk yang ditetapkan perusahaan terlalu rendah, perusahaan tidak akan mencapai laba yang maksimal sehingga berdampak pada perkembangan pertumbuhan perusahaan. Agar perusahaan dapat menentukan harga yang pantas bagi konsumen dan perusahaan, dibutuhkan perhitungan harga pokok yang akurat sehingga harga jual suatu produk atau jasa dapat ditentukan.

Harga pokok berperan cukup besar bagi perusahaan. Harga pokok berfungsi sebagai dasar penentuan harga jual, penentuan besar keuntungan, pengawasan terhadap efisiensi perusahaan, pembantu manajemen dalam mengambil putusan, dan dasar penyusunan laporan keuangan.

Pada awalnya, perhitungan harga pokok produk dilakukan dengan metode tradisional (*traditional costing/ TC*). Metode ini menggunakan level unit sebagai dasar alokasi biaya *overhead* ke produk, seperti unit yang diproduksi, jam kerja langsung, jam kerja mesin, upah langsung, dan bahan langsung. Namun, pembebanan dengan level unit jika diterapkan di perusahaan yang memiliki produk beragam akan menghasilkan harga pokok yang terdistorsi karena konsumsi aktivitas untuk setiap produk berbeda-beda. Hal ini juga akan mengakibatkan ketidakakuratan dalam pembebanan biaya sehingga timbul kesalahan dalam penentuan biaya, pembuatan putusan, perencanaan, dan pengendalian.

Untuk mengatasi kekurangan metode TC, dikembangkanlah metode biaya berbasis aktivitas (*activity-based costing/ ABC*), yang menghitung harga pokok berdasarkan aktivitas. Perbedaan utama antara metode TC dan metode ABC adalah jumlah pemicu biaya yang digunakan. Pemicu biaya yang digunakan metode ABC lebih banyak dibandingkan dengan metode TC yang hanya menggunakan satu atau dua pemicu biaya berdasarkan unit. Metode ABC membagi biaya dalam empat tingkatan/kategori, yaitu *unit-level*, *batch-level*, *product sustaining level*, dan *facility sustaining level*. Metode ABC dapat

diterapkan jika perusahaan memiliki diversifikasi produk dan memerlukan proses produksi yang berbeda. Metode ABC bekerja dengan cara menelusuri biaya sumber daya ke aktivitas dan kemudian membebankannya ke produk. Dengan metode ABC, alokasi biaya lebih jelas dan perhitungan biaya lebih akurat, tetapi diperlukan metode pelaksanaan yang kompleks, waktu yang lama dan mahal.

Sebagai solusi atas kekurangan metode ABC, muncullah metode yang menggunakan waktu sebagai dasar perhitungan biaya atas setiap aktivitas dalam proses produksi, yaitu *time-driven activity-based costing* (TDABC). Metode ini memberikan perhitungan harga pokok yang lebih sederhana, lebih murah, dan lebih akurat dibandingkan metode ABC. Proses TDABC dilakukan dengan mengeliminasi waktu observasi untuk mengalokasikan biaya pada aktivitas sehingga menghasilkan perhitungan yang lebih akurat, efektif, dan efisien.

Berdasarkan uraian di atas, penulis tertarik untuk melakukan penelitian tentang penerapan metode TDABC dalam usaha Unixon, usaha pribadi di bidang jasa *branding consultant*.

2. TINJAUAN LITERATUR

Namazi (2016) merangkum beberapa keunggulan penerapan metode TDABC dalam perusahaan jasa. Pertama, jika TDABC diterapkan berdasarkan persamaan waktu dan sistem *enterprise resource planning* (ERP), metode tersebut lebih mudah diterapkan dan dipertahankan daripada metode ABC. Kedua, TDABC tidak menjanjikan keakuratan perhitungan, tetapi menyediakan data biaya yang akurat dan memberikan keselarasan biaya produk dan biaya pelanggan dengan konsumsi sumber dayanya. Ketiga, perusahaan menengah dapat menerapkan TDABC untuk mengalokasikan biaya pendukung pada produk, pelanggan, dan pesanan dengan bantuan sistem ERP. Namazi, menurut Monroy, Nasiri, dan Pelaez (2012), mengatakan bahwa walaupun TDABC tidak diakui *Generally Accepted Accounting Principles* (GAAP) untuk tujuan laporan keuangan, metode ini berguna dalam proses pengambilan putusan dan dapat diaplikasikan pada tingkat produk, proses, dan juga tingkat pengendalian operasi.

Cokins dan Paul (2016) mengatakan bahwa metode TDABC merupakan metode biaya yang mencerminkan penawaran dan permintaan untuk biaya-biaya dan kapasitas yang memanfaatkan estimasi unit waktu untuk menghitung waktu pemicu kuantitas. Metode TDABC menghitung biaya dengan lebih perinci, seperti biaya transaksi, faktur, pesanan, lini pesanan, pengiriman, atau lini pengiriman. Dengan metode TDABC, total waktu dihitung berdasarkan persamaan waktu pada setiap objek biaya yang dicatat.

3. METODE PENELITIAN

3.1. Metode Pengumpulan Data

Penulis melakukan penelitian dengan meninjau secara langsung ke tempat usaha Unixon di Perumahan Foresta Naturale Blok M1 No. 16, Bumi Serpong Damai, Tangerang pada 25 Maret 2017. Peninjauan ini bertujuan mengumpulkan data yang berkaitan dengan penelitian, yaitu data biaya-biaya proses jasa perusahaan selama tahun 2016 dan aktivitas terkait proses jasa sebagai komponen penting dalam menganalisis perhitungan harga pokok produk jasa dengan metode TDABC. Peninjauan kemudian berlanjut dengan wawancara yang dilakukan kepada *Chief Personnel Officer* (CPO) Unixon, Bram Wiratma Jodihardja, sampai dengan bulan Mei 2017.

3.2. Metode Pengumpulan Data

Penulis menggunakan data primer dalam penelitian ini. Data primer berupa data tahun 2016 yang diperoleh secara langsung dari perusahaan. Penulis memperoleh data tersebut melalui beberapa cara, yaitu observasi langsung, wawancara mendalam, dan studi kepustakaan.

1. Observasi langsung

Penulis mengamati aktivitas yang dilakukan di kantor selama proses jasa dilakukan. Pengamatan ini dilakukan pada aktivitas utama dan aktivitas pendukung proses produksi jasa.

2. Wawancara mendalam

Penulis melakukan wawancara mendalam kepada salah satu karyawan perusahaan yang merupakan CPO. Karyawan tersebut memberikan informasi secara menyeluruh mengenai data yang diperlukan, seperti gambaran perusahaan, proses produk jasa, fasilitas jasa beserta peralatannya, jenis produk jasa, data biaya langsung dan biaya tidak langsung, waktu pengerjaan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan produk jasa, dan kegiatan lain yang mendukung pengerjaan proses produk jasa.

3. Studi kepustakaan

Penulis mengumpulkan data dengan cara mempelajari jurnal, literatur, dan sumber tertulis lainnya yang berhubungan dengan masalah yang diteliti. Data kepustakaan ini hanyalah data pendukung dan data pelengkap guna menghitung harga pokok produk jasa.

3.3. Metode Analisis Data

Penulis menggunakan metode analisis deskriptif yang merupakan metode penelitian untuk menggambarkan dan menginterpretasi objek sesuai dengan apa adanya. Dalam menghitung harga pokok produk jasa Unixon, penulis menggunakan pendekatan TDABC. Pendekatan ini memberikan penekanan pada konsumsi waktu yang diperlukan oleh aktivitas-aktivitas dalam proses pengadaan produk jasa. Data dan informasi berupa biaya-biaya yang diperoleh penulis diolah secara sistematis dalam bentuk tabel.

Penghitungan harga pokok produk jasa Unixon menggunakan metode TDABC melalui beberapa tahap berikut.

1. Mengidentifikasi aktivitas

Dalam tahap ini, dilakukan analisis terkait proses standar perusahaan untuk mengidentifikasi aktivitas utama yang dilakukan saat menghasilkan produk jasa. Aktivitas-aktivitas tersebut mengonsumsi baik biaya langsung maupun tidak langsung.

2. Membebankan biaya tidak langsung pada aktivitas berguna untuk menghasilkan biaya per aktivitas.

Dalam tahap ini, dilakukan tiga langkah sebagai berikut:

- a. Membebankan biaya tidak langsung pada setiap aktivitas;
- b. Mendistribusikan persentase biaya tidak langsung sesuai dengan aktivitas;
- c. Menghitung biaya per aktivitas:

$$\text{Biaya per aktivitas} = \text{Persentase distribusi} \times \text{Total biaya}$$

3. Menghitung tarif per aktivitas:

$$\text{Tarif per aktivitas} = \frac{\text{Biaya tidak langsung}}{\text{Konsumsi waktu per aktivitas}}$$

4. Menghitung harga pokok produk jasa

Dalam menghitung harga pokok produk jasa, diperlukan langkah sebagai berikut:

1. Distribusi biaya langsung pada setiap produk

Menjumlah biaya tidak langsung dengan biaya langsung untuk menghasilkan harga pokok setiap produk jasa.

2. Penelusuran biaya tidak langsung pada setiap produk:

$$\text{Biaya tidak langsung} = \text{Tarif per aktivitas} \times \text{Konsumsi waktu setiap produk per aktivitas}$$

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Jenis Produk Jasa Unixon

Perusahaan menawarkan lima produk jasa sebagai berikut.

1. Iklan animasi

Iklan animasi merupakan jasa pembuatan video animasi dengan pengisi suara yang menjadi media klien mempromosikan merek/produk/usaha mereka. Tema, karakter, alur cerita, dan isi konten animasi berasal dari klien.

2. Desain logo dan kemasan

Desain logo dan kemasan merupakan jasa pembuatan sebuah citra yang sederhana dan dapat mewakili visi dan misinya. Unixon menginterpretasikan keinginan klien menjadi bentuk logo atau kemasan yang akan menjadi wajah perusahaan itu sendiri di depan masyarakat luas.

3. Pembuatan situs

Jasa pembuatan situs merupakan media ekspansi perusahaan (klien) yang paling sering diminta. Jasa ini meliputi pembuatan halaman depan hingga konten dan *button* yang diperlukan yang menjadi penghubung ke halaman lain yang datanya berasal dari klien. Jasa ini juga merupakan pembaruan dari situs klien yang sudah ada.

4. Pembuatan *mobile apps*

Jasa pembuatan *mobile apps* tidak berbeda dengan pembuatan *website*. *Mobile apps* merupakan bentuk yang lebih sederhana daripada *website* yang diakses melalui telepon genggam. Namun, kesederhanaannya tersebut membuat proses pembuatannya lebih rumit dan biaya jasa yang ditawarkan lebih tinggi.

5. Strategi pemasaran

Dalam jasa ini, Unixon berperan sebagai konsultan pemasaran untuk klien. Unixon memiliki tugas untuk menelaah apakah strategi pemasaran yang klien terapkan sudah tepat (bila ada) dan merumuskan strategi baru yang lebih baik diterapkan dengan meninjau keadaan pasar dan tren yang ada. Pada akhirnya, Unixon akan melakukan presentasi di depan klien terkait hasil penelitian mereka.

4.2. Unsur-Unsur Harga Pokok Produk Jasa

Unsur-unsur biaya yang terkait dengan harga pokok produk jasa Unixon adalah sebagai berikut.

1. Biaya langsung

Biaya langsung yang digunakan dalam pembuatan produk jasa terdiri atas biaya bahan langsung (kertas dan perangkat lunak) dan biaya tenaga kerja langsung (alih daya). Kertas digunakan untuk membuat *Momerandum of Understanding* (MoU), yaitu surat kontrak antara Unixon (pemberi jasa) dan klien (penerima jasa). Perangkat lunak Unixon terdiri atas Plugin, Adobe, dan Corel yang digunakan sebagai media pembuatan produk-produk jasa Unixon. Unixon mempekerjakan lima tenaga kerja alih daya dalam bidang videografi dan teknologi informasi (TI). Tugas ahli di bidang videografi adalah

membantu merekam video, mengeditnya, dan/atau mengisi suaranya. Ahli di bidang TI bertugas membantu bagian TI dan bagian desain perusahaan dalam memprogram data.

2. Biaya tidak langsung

Biaya-biaya yang termasuk biaya tidak langsung adalah sebagai berikut.

- a. Biaya gaji. Biaya ini dibayarkan kepada masing-masing karyawan setiap bulan dengan mempertimbangkan proporsi kerja yang dilakukan. Waktu kerja satu hari adalah delapan jam, yaitu pukul 8.00--17.00 termasuk satu jam makan siang pada pukul 12.00--13.00. Walaupun karyawan sering lembur, perusahaan tidak memberikan biaya lembur kepada karyawan. Biaya gaji didistribusikan kepada sepuluh orang yang berkedudukan masing-masing sebagai *Chief Executive Officer (CEO)*, *Chief Financial Officer (CFO)*, *Chief Personnel Officer (CPO)*, *Chief Technology Officer (CTO)*, *Chief Marketing Officer (CMO)*, *Chief Operational Officer (COO)*, *Chief Design Officer (CDO)*, *Negotiation and Partnership*, *Social Media Manager*, dan *Content Creator*.
- b. Biaya penyusutan aset tetap. Aset tetap disusutkan berdasarkan umur ekonomis dengan menggunakan metode garis lurus. Umur ekonomis ditetapkan mengikuti aturan pemerintah seperti yang tercantum dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 96/PMK.03/2009 tentang Jenis-Jenis Harta yang Termasuk dalam Kelompok Harta Berwujud Bukan Bangunan untuk Keperluan Penyusutan.
- c. Biaya internet. Biaya ini merupakan biaya yang dikeluarkan untuk memperlancar komunikasi Unixon dengan para pemangku kepentingan (klien, tenaga alih daya) dan untuk melakukan pekerjaan lain yang berkaitan dengan pengerjaan proyek, seperti mencari inspirasi dan analisis pasar.
- d. Biaya listrik. Biaya ini digunakan untuk keperluan penerangan, pendingin ruangan, pengisian daya baterai peralatan, seperti laptop dan kamera.

- e. Biaya sewa. Biaya ini merupakan biaya kontrak tempat melakukan jasa yang berada di Perumahan Foresta Naturale, Bumi Serpong Damai, Tangerang.
- f. Biaya air dan gas. Biaya air merupakan biaya yang terdiri atas air minum galon dan air PAM. Biaya gas merupakan biaya gas elpiji yang dikeluarkan untuk keperluan dapur.
- g. Iuran pemeliharaan lingkungan. Iuran pemeliharaan lingkungan meliputi iuran kebersihan dan keamanan di sekitar tempat usaha.
- h. Biaya kebersihan. Biaya ini merupakan biaya asisten rumah tangga yang membantu menjaga tempat usaha agar tetap bersih.
- i. Biaya alat tulis kantor. Biaya ini merupakan biaya yang dikeluarkan untuk membeli pulpen, pensil, penghapus, selotip, dan sebagainya yang digunakan untuk menunjang kegiatan operasional perusahaan. Biaya ini tidak dikeluarkan setiap bulan.
- j. Biaya tinta pencetak. Biaya ini digunakan hanya untuk mencetak MoU.
- k. Biaya transportasi. Biaya transportasi meliputi biaya bensin, parkir, dan tol yang digunakan untuk membantu Unixon dalam melakukan mobilitas dari satu tempat ke tempat lain guna mempromosikan perusahaan dan melakukan pertemuan dengan klien atau calon klien.

4.3. Perhitungan Harga Pokok Produk Jasa

Berikut ini adalah empat tahap yang dilakukan penulis untuk menerapkan TDABC pada jasa Unixon.

1. Pengidentifikasian aktivitas

Tahap pertama dalam perhitungan harga pokok produk jasa dengan TDABC adalah mengidentifikasi aktivitas utama perusahaan. Aktivitas tersebut harus dipastikan mengonsumsi biaya, baik biaya langsung maupun biaya tidak langsung.

a. Penerimaan pesanan

Penerimaan pesanan merupakan aktivitas yang melibatkan klien untuk menghubungi perusahaan agar dapat memberikan jasanya. Proses penerimaan pesanan dimulai ketika klien menghubungi perusahaan lewat

surel atau telepon. Bagian yang melakukan proses ini adalah pemasaran. Bagian pemasaran melakukan presentasi kepada klien dalam rapat pertama untuk mengetahui permasalahan dan keperluan klien serta mempresentasikan jasa yang akan ditawarkan perusahaan.

b. Penelitian pasar

Penelitian pasar adalah aktivitas membandingkan kebutuhan atau masalah klien dengan keadaan pasar. Untuk produk strategi pemasaran, dilakukan analisis pasar yang lebih mendalam terkait dengan strategi pemasaran yang perlu dilakukan klien. Aktivitas ini pun dilakukan oleh bagian pemasaran.

c. Penandatanganan kontrak

Aktivitas tanda tangan kontrak merupakan aktivitas bukti persetujuan di antara kedua belah pihak. Pihak-pihak yang dimaksud adalah pihak pemberi jasa dan pihak pengguna jasa. Proses ini dimulai ketika bagian pemasaran melakukan pembahasan lebih dalam dengan klien sampai akhirnya proses pembuatan MoU dan negosiasi harga untuk proyek yang akan dikerjakan. Proses ini juga melibatkan pemberian uang muka pekerjaan. Bagian yang menjalankan aktivitas ini adalah pemasaran.

d. Pembuatan cerita dan gambar

Aktivitas pembuatan cerita dan gambar merupakan aktivitas yang dilakukan oleh bagian desain. Aktivitas ini meliputi pembuatan draf alur cerita dan sketsa gambar karakter yang termasuk dalam draf cerita.

e. Pembuatan cetak biru

Aktivitas pembuatan cetak biru merupakan aktivitas pembuatan perencanaan proyek kerja yang melibatkan penggambaran *layout* secara terperinci yang dilakukan oleh bagian desain.

f. Pemrograman dan pengisian konten

Aktivitas pemrograman dan pengisian konten merupakan aktivitas merumuskan data dalam bahasa sistem komputer dan mengintegrasikannya menjadi fitur-fitur yang ada di dalam halaman jaringan internet atau aplikasi *mobile*. Aktivitas ini dilakukan oleh bagian TI.

g. Pengisian suara

Aktivitas pengisian suara merupakan aktivitas yang dilakukan oleh pengisi suara yang bekerja sama dengan animator dan videografer agar video dan suara bekerja secara terintegrasi. Tenaga kerja dalam aktivitas ini adalah bagian desain yang dibantu oleh tenaga kerja alih daya.

h. Revisi pekerjaan

Aktivitas revisi pekerjaan merupakan aktivitas penyesuaian proyek yang telah diselesaikan oleh perusahaan kepada klien. Aktivitas ini dilakukan oleh kedua belah pihak, yaitu klien dan bagian desain dengan TI perusahaan.

i. Proses administrasi

Aktivitas administrasi merupakan proses pembayaran atau pelunasan yang dilakukan klien kepada perusahaan. Proses administrasi ini dilakukan oleh bagian keuangan.

j. Perawatan

Aktivitas perawatan merupakan proses purnajual yang diberikan oleh perusahaan kepada klien selama tiga bulan secara gratis. Perawatan ini sama seperti garansi. Aktivitas ini dilakukan oleh bagian desain dan TI. Jika produk selama tiga bulan mengalami kegagalan yang tidak dapat diatasi, klien dapat membatalkan permintaannya. Di sisi lain, perusahaan akan mengembalikan semua biaya yang telah dikeluarkan klien, tetapi produk tersebut akan ditarik dari peredaran. Aktivitas ini diberikan selama tiga bulan penuh.

2. Pembebanan biaya tidak langsung ke dalam aktivitas untuk menghasilkan biaya per aktivitas.

Biaya tidak langsung tidak dapat ditelusuri secara langsung pada masing-masing produk jasa, seperti biaya langsung, karena biaya ini digunakan secara bersama-sama dalam menyediakan produk jasa. Pembebanan biaya tidak langsung pada masing-masing aktivitas dilakukan dengan menggunakan rasio konsumsi biaya tidak langsung per aktivitas yang didapat melalui observasi langsung dan wawancara mendalam yang dirangkum pada Tabel 1.

Tabel 1
Pembebanan biaya tidak langsung ke aktivitas (1/2)

No.	Biaya Tidak Langsung	Total Biaya (Rp)	Jenis Aktivitas				
			1	2	3	4	5
1	Gaji karyawan						
	a. CEO	36.000.000	3.600.000	1.800.000	-	3.600.000	7.200.000
	b. CFO	19.200.000	1.920.000	-	5.760.000	1.920.000	-
	c. CPO	19.200.000	3.840.000	3.840.000	-	-	2.880.000
	d. CTO	19.200.000	-	1.920.000	-	-	3.840.000
	e. CMO	19.200.000	-	5.760.000	3.840.000	1.152.000	1.152.000
	f. COO	19.200.000	960.000	3.840.000	-	2.880.000	3.840.000
	g. CDO	6.000.000	-	-	-	900.000	1.200.000
	h. <i>Negotiator & Partnership</i>	6.000.000	1.500.000	-	1.500.000	600.000	-
	i. <i>Social Media Manager</i>	10.800.000	2.700.000	648.000	1.404.000	648.000	648.000
	j. <i>Content Creator</i>	3.600.000	900.000	216.000	468.000	216.000	216.000
2	Penyusutan aset tetap	99.076.250	4.953.813	19.815.250	-	14.861.438	14.861.438
3	Internet	2.763.600	138.180	690.900	-	138.180	-
4	Sewa	53.200.000	6.650.000	6.650.000	-	6.650.000	6.650.000
5	Pemeliharaan lingkungan	6.720.000	840.000	840.000	-	840.000	840.000
6	Kebersihan	12.600.000	1.575.000	1.575.000	-	1.575.000	1.575.000
7	Listrik	16.800.000	840.000	3.360.000	-	2.520.000	2.520.000
8	Transportasi	18.000.000	3.600.000	2.700.000	4.500.000	-	-
9	Tinta pencetak	240.000	-	-	240.000	-	-
10	Alat tulis kantor	120.000	6.000	18.000	6.000	36.000	18.000
11	Air dan gas	8.400.000	1.050.000	1.050.000	-	1.050.000	1.050.000
TOTAL		376.319.850	35.072.993	54.723.150	17.718.000	39.586.618	48.490.438

3. Penghitungan tarif per aktivitas

Terdapat tiga tahap untuk menghitung tarif per aktivitas. Pertama, dihitung total waktu kerja efektif yang digunakan dalam satu tahun. Total waktu kerja efektif yang digunakan dalam satu tahun dihitung berdasarkan penjualan aktual masing-masing produk yang dikalikan dengan konsumsi waktu aktivitas masing-masing produk. Hasilnya adalah 20.342 jam kerja langsung. Kedua, dihitung konsumsi waktu setiap aktivitas, yang diperoleh dari hasil distribusi jam kerja langsung ke aktivitas, kemudian dikonversikan ke dalam satuan menit. Perhitungan ini disajikan di tabel berikut:

Tabel 1
Pembebanan biaya tidak langsung ke aktivitas (2/2)

No.	Biaya Tidak Langsung	Total Biaya (Rp)	Jenis Aktivitas				
			1	2	3	4	5
1	Gaji karyawan						
	a. CEO	36.000.000	9.000.000	3.600.000	3.600.000	-	3.600.000
	b. CFO	19.200.000	1.920.000	-	-	5.760.000	1.920.000
	c. CPO	19.200.000	3.840.000	-	2.880.000	-	1.920.000
	d. CTO	19.200.000	4.800.000	2.880.000	2.880.000	-	2.880.000
	e. CMO	19.200.000	1.152.000	-	1.152.000	3.840.000	1.152.000
	f. COO	19.200.000	3.840.000	-	1.920.000	-	1.920.000
	g. CDO	6.000.000	1.500.000	600.000	900.000	-	900.000
	h. <i>Negotiator & Partnership</i>	6.000.000	600.000	-	-	1.800.000	-
	i. <i>Social Media Manager</i>	10.800.000	2.160.000	648.000	648.000	648.000	648.000
	j. <i>Content Creator</i>	3.600.000	720.000	216.000	216.000	216.000	216.000
2	Penyusutan aset tetap	99.076.250	19.815.250	4.953.813	9.907.625	-	9.907.625
3	Internet	2.763.600	829.080	414.540	276.360	-	276.360
4	Sewa	53.200.000	6.650.000	6.650.000	6.650.000	-	6.650.000
5	Pemeliharaan lingkungan	6.720.000	840.000	840.000	840.000	-	840.000
6	Kebersihan	12.600.000	1.575.000	1.575.000	1.575.000	-	1.575.000
7	Listrik	16.800.000	3.360.000	840.000	1.680.000	-	1.680.000
8	Transportasi	18.000.000	-	-	-	4.500.000	2.700.000
9	Tinta pencetak	240.000	-	-	-	-	-
10	Alat tulis kantor	120.000	-	-	18.000	-	18.000
11	Air dan gas	8.400.000	1.050.000	1.050.000	1.050.000	-	1.050.000
TOTAL		376.319.850	63.651.330	24.267.353	36.192.985	16.764.000	39.852.985

Ketiga, dihitung tarif per aktivitas dengan membagi biaya tidak langsung dengan konsumsi waktu per aktivitas. Perhitungan ini disajikan dalam Tabel 3.

Tabel 2
Konsumsi waktu setiap aktivitas

No.	Aktivitas	JKL per Tahun	Konsumsi Waktu	
			Jam	Menit
1	Penerimaan pesanan	20.342	2.441	146.464
2	Penelitian pasar	20.342	1.973	118.391
3	Tanda tangan kontrak	20.342	2.055	123.274
4	Pembuatan cerita dan gambar	20.342	1.587	95.201
5	Pembuatan cetak biru	20.342	2.299	137.920
6	Pemrograman dan pengisian konten	20.342	3.682	220.916
7	Pengisian suara	20.342	956	57.365
8	Revisi pekerjaan	20.342	1.688	101.304
9	Proses administrasi	20.342	1.871	112.289
10	Perawatan	20.342	1.790	107.407
TOTAL			20.342	1.220.530

Tabel 3
Tarif per aktivitas

No	Nama Aktivitas	Biaya tidak langsung (Rp)	Konsumsi waktu (menit)	Tarif / Aktivitas (Rp/ menit)
1	Penerimaan pesanan	35.072.993	146.464	239,47
2	Penelitian pasar	54.723.150	118.391	462,22
3	Tanda tangan kontrak	17.718.000	123.274	143,73
4	Pembuatan cerita dan gambar	39.586.618	95.201	415,82
5	Pembuatan cetak biru	48.490.438	137.920	351,58
6	Pemrograman dan pengisian konten	63.651.330	220.916	288,12
7	Pengisian suara	24.267.353	57.365	423,03
8	Revisi pekerjaan	36.192.985	101.304	357,27
9	Proses administrasi	16.764.000	112.289	149,29
10	Perawatan	39.852.985	107.407	371,05
		376.319.850	1.220.530	

4. Penghitungan harga pokok

Harga pokok produk jasa diperoleh dengan cara mengalikan tarif per aktivitas dengan konsumsi waktu setiap produk jasa per aktivitas, kemudian ditambah

dengan biaya langsung. Untuk menghitung harga pokok produk jasa, pertama-tama perlu dilakukan distribusi biaya langsung pada setiap produk. Seperti yang telah disinggung sebelumnya, biaya langsung yang digunakan meliputi biaya bahan (kertas, perangkat lunak) dan tenaga kerja (alih daya). Biaya tidak langsung diperoleh dengan mengalikan tarif per aktivitas dengan konsumsi waktu masing-masing aktivitas per produk jasa. Perhitungan ini dijelaskan pada Tabel 4.

Setelah melakukan perhitungan harga pokok produk jasa dengan menggunakan TDABC, penulis akan membandingkan harga pokok tersebut dengan rata-rata harga jual yang ditetapkan Unixon untuk mengetahui laba atau rugi dan persentase laba atau rugi yang diterima oleh Unixon. Dari perhitungan tersebut, dapat disimpulkan bahwa tidak semua produk jasa Unixon memberikan keuntungan. Hal ini disebabkan Unixon tidak memiliki perhitungan khusus untuk menetapkan harga pokok. Harga jual ditetapkan dengan mempertimbangkan a) tingkat kerumitan pengerjaan proyek, b) analisis pasar terkait proyek yang dikerjakan, dan c) jumlah *plugin* yang digunakan (untuk jasa pembuatan situs dan *mobile apps*). Berdasarkan hal tersebut, TDABC dapat diterapkan pada usaha jasa, seperti Unixon, karena telah memenuhi syarat keragaman produk dan rasio konsumsi pengerjaan yang berbeda-beda di setiap produk. Misalnya, rasio konsumsi aktivitas pembuatan jasa desain logo dan kemasan lebih kecil dibandingkan dengan pembuatan jasa *mobile apps*. Hal ini disebabkan oleh tingkat kerumitan dan waktu pengerjaan yang berbeda, yaitu satu bulan untuk pembuatan jasa desain logo dan kemasan dan sembilan bulan untuk pembuatan jasa *mobile apps*.

Dalam proses penerapan TDABC pada usaha jasa Unixon, penulis tidak luput dari kesulitan, tetapi kesulitan tersebut dapat diatasi. Kesulitan utama yang dihadapi penulis adalah mengumpulkan data biaya, penjualan, dan aktivitas operasional perusahaan. Walaupun Unixon sudah beroperasi selama sepuluh tahun, pencatatan data keuangan masih kurang baik.

Tabel 4
Harga pokok produk jasa dengan metode TDABC (1/2)

No.	Aktivitas	Tarif per Aktivitas (Rp/menit)	Jenis Produk Jasa					
			Iklan Animasi		Desain Logo dan Kemasan		Pembuatan Situs	
			(4 bulan)		(1 bulan)		(6 bulan)	
			Waktu (Menit)	Total (Rp)	Waktu (Menit)	Total (Rp)	Waktu (Menit)	Total (Rp)
1	Penerimaan pesanan	239,47	740	177.157	740	177.157	740	177.157
2	Penelitian pasar	462,22	3.840	1.774.933	3.840	1.774.933	3.840	1.774.933
3	Tanda tangan kontrak	143,73	780	112.109	780	112.109	780	112.109
4	Pembuatan cerita dan gambar	415,82	3.000	1.247.460	2.160	898.171	-	-
5	Pembuatan cetak biru	351,58	-	-	-	-	2.160	759.421
6	Pemrograman dan pengisian konten	288,12	6.720	1.936.197	-	-	28.800	8.297.989
7	Pengisian suara	423,03	1.920	812.227	-	-	-	-
8	Revisi pekerjaan	357,27	720	257.235	720	257.235	720	257.235
9	Proses administrasi	149,29	60	8.958	60	8.958	60	8.958
10	Perawatan	371,05	-	-	-	-	2.400	890.514
Total Biaya Tidak Langsung				6.326.275		3.228.562		12.278.316
Total Biaya Langsung				1.510.714		25.714		1.601.071
Harga Pokok				7.836.990		3.254.277		13.879.388

Perhitungan harga pokok menggunakan TDABC memberikan perhitungan harga pokok produk jasa yang lebih akurat. Keuntungan/ kerugian, yang diperoleh Unixon dari hasil perbandingan harga pokok yang dihitung menggunakan TDABC dengan rata-rata harga jual perusahaan, memberikan hasil sesuai dengan keadaan Unixon sehingga terbukti bahwa hasil perhitungannya akurat. Selain itu, manajemen dapat menentukan harga jual yang lebih tepat dalam pengukuran besarnya laba yang diinginkan.

Dengan menggunakan TDABC, semua biaya yang dikorbankan dan aktivitas yang dilakukan diperhitungkan. Biaya langsung dibebankan pada masing-masing produk jasa.

Tabel 4
Harga pokok produk jasa dengan metode TDABC (2/2)

No.	Aktivitas	Tarif per Aktivitas (Rp/menit)	Jenis Produk Jasa			
			Pembuatan <i>Mobile Apps</i>		Strategi Pemasaran	
			(9 bulan)		(3 bulan)	
			Waktu (Menit)	Total (Rp)	Waktu (Menit)	Total (Rp)
1	Penerimaan pesanan	239,47	740	177.157	740	177.157
2	Penelitian pasar	462,22	3.840	1.774.933	7.800	3.605.333
3	Tanda tangan kontrak	143,73	780	112.109	780	112.109
4	Pembuatan cerita dan gambar	415,82	-	-	-	-
5	Pembuatan cetak biru	351,58	1.200	421.901	-	-
6	Pemrograman dan pengisian konten	288,12	57.600	16.595.978	-	-
7	Pengisian suara	423,03	-	-	-	-
8	Revisi pekerjaan	357,27	720	257.235	1.440	514.470
9	Proses administrasi	149,29	60	8.958	60	8.958
10	Perawatan	371,05	2.400	890.514	-	-
	Total Biaya Tidak Langsung			20.238.785		4.418.027
	Total Biaya Langsung			1.568.929		23.571
	Harga Pokok			21.807.714		4.441.598

Biaya tidak langsung dihitung dan dibebankan pada setiap aktivitas yang dilakukan berdasarkan konsumsi aktivitas dan lama waktu pekerjaan. Seluruh biaya tidak langsung dihitung dalam penetapan harga pokok (*cost to make and sell*).

Selain menghasilkan harga pokok yang lebih akurat, TDABC juga dapat menunjukkan efisiensi proses pengerjaan produk dan pemanfaatan kapasitas waktu. Caranya dengan membandingkan waktu kerja karyawan yang tersedia dengan waktu kerja terpakai. Setelah dilakukan perhitungan, waktu yang terpakai sebesar 20.342 JKL, sedangkan waktu yang tersedia adalah 18.684 JKL. Karyawan Unixon menggunakan waktu yang lebih besar daripada kapasitas waktu yang tersedia (diefektifkan). Terdapat selisih sebesar 1.658 JKL sebagai

kekurangan JKL. Artinya, karyawan telah bekerja dengan mengorbankan lebih banyak waktu dari yang dianggarkan. Waktu lebih tersebut menjadi tanggung jawab pribadi. Karena perusahaan tidak membebankan biaya-biaya yang diperlukan untuk kelebihan waktu tersebut. Dengan memahami kondisi ini, pemilik usaha dapat melakukan evaluasi terhadap jumlah pekerjaan, waktu pengerjaan, dan jumlah karyawan yang terlibat dalam mengerjakan satu pekerjaan.

5. SIMPULAN DAN SARAN

Unixon belum pernah melakukan perhitungan harga pokok untuk setiap jenis produk jasa yang ditawarkan. Penentuan harga jual produk jasa masih terbatas pada tingkat kompleksitas pekerjaan, analisis pasar, dan biaya langsung. Perhitungan harga jual produk jasa yang dilakukan belum akurat karena Unixon hanya memperhitungkan biaya langsung dan tidak memperhitungkan biaya tidak langsung, seperti biaya penyusutan dan/ atau biaya sewa.

Hasil perhitungan dengan TDABC menunjukkan Unixon dapat memperoleh harga pokok yang lebih akurat sehingga dapat mengambil putusan dalam penentuan harga jual yang kompetitif, besarnya laba yang diinginkan, dan penggunaan kapasitas waktu kerja karyawan.

Penggunaan TDABC membantu Unixon dalam penghitungan harga pokok produk setiap jasa yang dilakukan. Unixon juga dapat mengetahui keuntungan/ kerugian yang dialami atas harga jual yang telah ditetapkan. Sebaiknya, Unixon mulai menerapkan TDABC dalam menghitung harga pokok produk jasa yang ditawarkan karena TDABC dapat memberikan harga pokok yang lebih akurat sehingga laba/rugi yang dihasilkan lebih akurat pula. Selain itu, biaya tidak langsung juga diperhitungkan karena memengaruhi biaya produksi. Apalagi Unixon menjual beberapa jenis produk yang mengakibatkan setiap produk mengonsumsi biaya dan aktivitas yang berbeda sehingga harga pokok yang dihasilkan berbeda juga.

Dalam penerapannya, TDABC memerlukan data biaya dan aktivitas yang terperinci. Oleh sebab itu, untuk menerapkan TDABC pada periode-periode berikutnya, Unixon perlu melakukan pencatatan dan penyimpanan data yang lebih lengkap. Apabila identifikasi lebih jelas, Unixon dapat membedakan mana aktivitas yang menambah nilai (*value-added activities*) dan yang tidak (*non-value-added activities*). Aktivitas yang tidak menambah nilai akan dieliminasi sehingga dapat meminimalisasi harga pokok produk dan memaksimalkan laba.

Dengan menggunakan TDABC, Unixon dapat mengidentifikasi efektivitas dari aktivitas karyawan. Hasilnya, ada waktu lebih yang dikorbankan karyawan dalam melakukan pekerjaannya dari waktu yang tersedia. Perusahaan perlu melakukan evaluasi terhadap jumlah pekerjaan, waktu pengerjaan, dan jumlah karyawan yang terlibat dalam mengerjakan satu pekerjaan.

Jika Unixon ingin menerapkan TDABC untuk perhitungan harga pokok produknya, harus diperhatikan tahapan-tahapan yang perlu dilakukan, dari tahapan pengidentifikasian aktivitas, pembebanan biaya ke aktivitas, hingga penghitungan tarif per aktivitas. Selain itu, penetapan konsumsi waktu yang dibutuhkan juga harus diperhatikan supaya harga pokok yang dihasilkan menggunakan TDABC akurat. Dalam mengidentifikasi aktivitas, perusahaan perlu mengklasifikasikan aktivitas-aktivitas utama dalam menghasilkan suatu produk. Setelah itu, penentuan rasio biaya tidak langsung pada aktivitas perlu disesuaikan dengan keadaan sebenarnya. Jika sudah mendapatkan biaya setiap aktivitas, perusahaan perlu memperhatikan waktu yang dibutuhkan karyawan untuk menyelesaikan pekerjaan dalam periode tertentu.

DAFTAR RUJUKAN

- Cokins, G., & Paul, D. D. (2016). Time-driven or driver rate-based ABC: How do you choose? *Strategic Finance*, 21-29.
- Drury, C. (2012). *Management and Cost Accounting* (8th ed.). Boston: Cengage Learning.

- Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2015). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis* (15th ed.). Essex, England: Pearson Education Limited.
- Kaplan, R. S., & Anderson, S. R. (2007). *Time-Driven Activity-Based Costing: A Simpler and More Powerful Path to Higher Profits*. Massachusetts: Harvard Business Press.
- Kepmenakertrans No. 102/MEN/VI/2004. (2004). Kepmenakertrans No. 102/MEN/VI/2004 tentang Waktu dan Upah Kerja Lembur. Jakarta: Keputusan Menteri Tenaga Kerja dan Transmigrasi.
- Mowen, M. M., & Hansen, D. R. (2017). *Cornerstones of Cost Management*. (4th ed.). Boston, United States of America: Cengage Learning.
- Namazi, M. (2016). Time-driven activity-based costing: Theory, applications and limitations. *Iranian Journal of Management Studies (IJMS)*, 457-482.
- Vanderbeck, E. J., & Mitchell, M. R. (2016). *Principles of Cost Accounting*. (17th ed.). Boston: Cengage Learning.